

科技研发人才激励政策

——基于个人所得税视角

占梦婷¹, 程志兵²

(1. 暨南大学 管理学院, 广州 510632; 2. 德勤华永会计师事务所, 广东 深圳 518010)

摘要:对中国关于激励研发创新的相关政府补贴和税收优惠政策对企业创新水平和效率影响的相关研究进行了总结, 目前政策主要着力点在于对企业或行业的激励上, 尚可能带来企业进行“策略性”创新、对一线研发主体-研发人才的主观能动性激励不足等问题。基于个人所得税角度, 通过对比中国大陆与其他三地的个人所得税制度, 试图提出直接给予研发人才普适性税收优惠的建议, 并就完善现有政府研发补贴及企业所得税优惠政策进行了讨论。以期为更好吸引和留住研发人才, 为中国科技兴国战略注入新动力提供参考。

关键词:科技研发人才; 政府研发补贴; 企业所得税; 个人所得税

中图分类号:F272.92; F812.42 **文献标志码:**A **文章编号:**1671-1807(2021)08-0056-05

据美国商务部官方网站显示, 被美方以“为了保护美国的知识产权和私人信息”实施制裁的实体清单中中国机构、企业和个人达两百之多, 诸如华为、奇虎 360、科大讯飞等一连串中国明星公司的名字都位列其中, 被制裁的甚至还有诸如哈尔滨工业大学、国防科技大学、北京航空航天大学等高校, 其中主要涵盖中国从事基础研究的命脉型企业与科研院所、安防和互联网安全企业、科技龙头企业(如华为)等。2020 年 7 月中旬, 台积电正式宣布, 2020 年 9 月 14 日之后, 将不再给华为供应芯片, 华为生产 P40 需要用到的 5 nm 工艺, 只有台积电才能满足, 但前段时间上市的中国大陆芯片产业龙头中芯国际的技术仅能达到 15 nm, 想要实现 5 nm 量产技术还要 10 年以上。基于美国对中国高科技、互联网企业和研究机构的狙击式制裁, 中国加强国内“自研”能力, 出台加强研发人才激励的政策迫在眉睫。

党的十八大提出实施创新驱动发展战略, 指出科技创新是提高社会生产力和综合国力的战略支撑, 同时, 研发在很大程度上决定了一个企业的兴衰成败, 企业“或者创新, 或者消亡”^[1]。据近期报道, 华为“天才少年”张霁以年薪 201 万登上热搜, 中国联通、中国移动和腾讯等企业纷纷给予本企业内部核心管理层、技术人才股权激励以激励企业创

新。国务院于 2020 年 8 月 4 日印发《新时期促进集成电路产业和软件产业高质量发展若干政策》中提到对于此类企业免征 10 年企业所得税。可见创新研发对于国家和企业, 无论是现在还是将来, 都是至关重要的任务。

尽管如此, 中国对创新的激励政策主要体现为政府对高新技术行业给予补贴、对企业的研发活动给予税收优惠, 企业增加研发投入、对本企业核心研发人才的激励, 尚没有关于国家直接给予企业研发人才普适性的政策倾斜。研究定位就在于此, 通过总结相关研究发现政府和企业相关政策对企业创新的影响及不足, 对比美国、中国香港、中国台湾及中国大陆四地的个人所得税政策, 基于个人所得税提出创新研发人才激励的政策建议, 就已有政策提供可能的完善方向, 以期增加对研发人才的激励。

主要研究贡献: 一方面, 为激励企业研发创新提供新的视角。首次基于个人所得税的视角提出激励企业研发人才创新的方向, 打破以往“国家-企业-研发人才”的激励框架, 建立“国家-研发人才”的新思路, 可能会带来企业研发创新投入与产出的迅速提升, 加速科技兴国的步伐, 更好地应对美国对中国科技研发的狙击式制裁; 另一方面, 对提高政策效率具有实践和参考价值, 除了创新性地提出直接给予研发人才个人所得税的税收优惠建议, 在完

收稿日期: 2021-03-07

作者简介:占梦婷(1996—), 女, 江西上饶人, 暨南大学管理学院, 硕士研究生, 研究方向为公司财务与会计、公司治理与高管薪酬; 程志兵(1994—), 男, 江西上饶人, 德勤华永会计师事务所, 高级审计员, 研究方向为上市公司审计及高管薪酬。

善政府研发补贴及企业所得税政策上同样提出可能的完善方向,对于鼓励创新研发不仅要加大政策倾斜,也要注重政策效率的考核,防止利用制度漏洞的现象产生。

1 国家及企业激励研发创新

为更好地激励企业进行创新和研发,国家和企业都做出了巨大的努力。在国家层面上,国家通过在财政政策及税收政策的倾斜进行激励,给予特定企业政府研发补贴和企业所得税优惠政策;在企业层面上,则着力于加大对企业内部研发人员的薪酬激励。

1.1 政府研发补贴

政府通过 863 计划、星火计划、国家科技重大专项、科技型中小企业技术创新基金等多个财政科技计划,对企业的研发活动进行补贴,以促进企业的自主研发能力^[2]。但从以往实证研究中发现,国家为了鼓励研发而做的这方面的努力的政策效果未如预期。

对于政府研发补贴对企业创新的影响,无论是国内还是国外的结论均不统一。一方面,政府补贴有助于提高企业创新。周亚虹等^[3]研究发现在产业起步阶段,政府补贴等扶持能够提供企业发展初期的资产,降低产能成本,使其具有更大的盈利优势,投资回报率的提高会改善企业创新激励不足的问题,杨洋等^[4]、白俊红和李婧^[5]、解维敏等^[6]研究都发现政府补贴能够缓解企业创新面临的资源约束,降低企业自身创新活动的边际成本,分散企业创新活动的风险。但另一方面,肖文和林高榜^[7]发现,政府的直接和间接支持不利于提升技术创新效率。黎文靖和郑曼妮^[8]研究发现选择性产业政策可能导致进行“策略性”创新,向政府释放虚假创新信号来获取政府补贴,当公司预期将获得更多的政府补贴和税收优惠时,其专利申请特别是非发明专利申请显著增加,选择性产业政策的财税手段使企业为“寻扶持”而创新,另外,张杰等^[9]研究在中国情景下政府创新补贴对中小企业私人研发并未表现出显著的效应,对于贷款贴息类型的政府创新补贴政策对企业私人研发造成了显著挤入效应,金融发展越是滞后的地区挤出效应越强。因此,政策研发补贴对于企业而言,可能会带来创新激励作用,但也可能会伴随着企业为了补贴而创新甚至挤出私人研发的消极作用。

1.2 企业所得税税收优惠

《中华人民共和国企业所得税法》第二十八条第二款规定国家重点扶持的高新技术行业所得税率为减按 15% 缴纳;《新时期促进集成电路产业和

软件产业高质量发展若干政策》提到对于符合条件的集成电路产业和软件产业给予 10 年免征企业所得税;《关于提高科技型中小企业研究开发费用税前加计扣除比例的通知》(财税〔2017〕34 号),将科技型中小企业享受研发费用加计扣除比例由 50% 提高到 75%。同样,从实证检验中发现,国家为了鼓励研发给予税收优惠的努力也未如预期。

关于企业所得税税收优惠对企业创新的研究,一方面,曲婉等^[10]研究发现高企税收优惠政策显著提升了产业的创新能力和发展能力,陈远燕等^[11]研究发现财政补贴与税收优惠对企业专利授权数量产生正面影响且税收优惠对专利产出的正面影响更大,但是对于发明授权数量影响并不显著。另一方面,李维安等^[12]则发现税收优惠在一定程度上提升了企业的创新绩效,但创新投入在其中起到完全中介作用,高新技术企业所得税优惠政策在很大程度上成了这些企业规避税收的“税盾”,袁建国等^[13]认为税收优惠对企业对创新产出的激励作用则不明显。同时,郑春美和李佩^[14]研究发现税收优惠不仅不能增加企业创新绩效,有时还会对其创新利润产生消极影响。因此,企业所得税优惠政策,可能会导致企业创新投入的增加,但对于创新产出和创新效率的提升作用并不明显。

1.3 企业激励研发人才

企业激励研发人才手段主要通过提高研发人员的税前货币薪酬和给予股权激励,公司是否会为了激励研发人员而增加研发人员的工资和股权激励呢?这中间取决于企业管理层的自主决策权,Sullivan^[15]和 Belloc^[16]发现,作为企业的战略决策者,管理层对研发资源的有效配置是提高企业研发水平的重要决定因素,诸如管理层任期^[17]、管理层过度自信^[18]、管理层激励^[17,19]、是否海外高管^[20]等这些都会影响企业的研发投入。

图 1 所示为国家和企业政策对研发人才激励的激励路径框架。基于以上分析,可能会存在以下几个问题:①公司可能利用国家补贴和优惠增加而进行“策略型”创新,比如利用在研发人员数量和费用上进行操纵安排而虚增研发费用的加计扣除,为获得更高的补贴而增加研发投入,损害国家利益,并不会真正带来创新效率的提升;②国家政策对特定行业和企业进行激励,对研发人才的激励上国家鼓励政策的间接影响甚微,企业层面又受到诸多企业决策层的主观因素的影响,可能难以落实到研发人员的激励上,导致对研发人才的激励不足;③就现

实而言，华为天才少女姚婷回应电话采访道，“156 万放在房价都要 10 万一平的深圳市来说，感觉也很难做些什么”，企业研发人才占据管理层的席位少之又少，可见研发人员工资的购买力、在企业的地位和话语权尚存在不足。

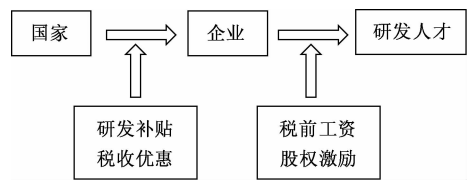


图 1 “国家-企业-研发人才”激励框架

2 四地个人所得税政策对比

中国减费降税卓有成效，据中国税务学会联合中国社会科学院财经战略研究院发布的《2019 年减费降税政策效应评估报告》显示，2019 年实施的更

大规模减税降费政策取得成效，全年累计减税降费 2.36 万亿元，占 GDP 的比重为 2.39%。虽然中国大陆的增值税率一降再降，个人所所得税的增加 6 项专项附加扣除，但根据世界各国的个人所得税纳税规则的对比^[21]，结果发现中国个人所得税税负依旧处于很高水平且 6 项专项附加扣除的力度还不够，以华为“天才少年”张霁年薪 201 万为例，粗略利用现行个人所得税率计算，全年应交税费为将近 70 万，税负约达 34.6%，税后收入仅剩 131 万；“天才少年”姚婷年薪 165 万，税费约为 53 万，税负为 32.1%，税后收入 112 万，虽然对于普通的应届毕业生来说，即使是税后，工资依旧很高，但是毕竟这样的天才少年屈指可数，大半部分的研发人员仍然拿着普通的工资，这样看来对于高端研发人才的激励还未能达到其相应需求层级。四地个人所得税政策对比见表 1。

表 1 四地个人所得税政策对比

四地	免征额/人	减免扣除	个人所得税率
美国	12 000 美元	医保之外的医疗费用； 购房利息支出； 向慈善机构捐赠； 事故和被盜	七级超额累进税率：10%~37% 平均税率：14.32%
中国香港	12 万港币； 根据婚姻、抚养子女人数及 赡养老人情况调增	与职业相关的资质资历费用，进修开支； 折旧免税额； 居所贷款利息； 长者住宿照顾开支； 认可的慈善捐赠	五级超额累进税率：2%、6%、 10%、14%、17%； 标准税率：15% 两者孰低
中国台湾	88 000 新台币； 本人、配偶及抚养的直系亲 属年满 70 岁，为 132 000 新 台币	标准扣除额：120 000 新台币； 或列举扣除额：捐赠、保险费、医疗及生育、 灾害损失、购房贷款利息、房租支出； 加特别扣除额，诸如财产交易损失、薪金所得等特别扣除	五级超额累进税率： 5%、12%、20%、30%、40%
中国大陆	6 万人民币	6 项专项附加扣除：子女教育、继续教育、首 套房贷、赡养老人、住房租金、大病医疗	七级超额累进税率：3%~45%

资料来源：美国相关资料来自 <https://www.irs.gov/publications>；中国香港相关资料来自 <https://www.gov.hk/sc/residents/taxes/salaries/>；中国台湾相关资料来自台湾地区《所得税法》；中国大陆相关资料来自《中华人民共和国个人所得税法实施条例》。

由表 1 可见，其他三地相比于中国大陆的个人所得税政策存在以下特点：①个人所得税政策更加细致和人性化。例如中国香港根据老人的年龄段不同，设置不同的赡养老人的扣除标准。②税负更低。一方面体现在更多的扣除额项目、更高额度和更高的免征额，其他三地都含有类似企业所得税的可减免项目—慈善捐赠，但中国大陆还没有类似的规定；对于大病医疗，美国可扣除在医保以外的合理各项就医费用；中国台湾在 2018 年子女教育扣除

上，幼儿学前每人可扣 12 万新台币，中国大陆每人每月仅 1 000 人民币，中国香港每个子女可每年增加 7 万港币的免税额；另一方面体现在更低的税率和纳税比例，根据全美纳税人联盟基金会的统计，2017 年共有 1.52 亿人提交了联邦税表，合计所得 11.17 万亿美元；其中 1.03 亿人需要缴纳个人所得税，意味着在提交税表的 1.52 亿人中约 1/3 的人不必交税。据统计，1.03 亿人合计交税 1.6 万亿美元，与所得 11.17 万亿相比较，平均税率为

14.32%，并且从最高税率上看，中国个人所得税率最高达45%，是四地区中最高的。

基于此背景，国内研发人才可能会选择在其他个人税收政策更为人性化和税负更低的地区就业，国外研发人才也可能缺少来中国大陆就业的动力。中国大陆针对非营利机构、海南自由贸易港的高端人才和紧缺型人才、粤港澳大湾区的境外高端人才给予了税收优惠政策。具体政策如下：根据《中华人民共和国促进科技成果转化法》规定，对于依法批准设立的非营利性研究开发机构和高等学校，从职务科技成果转化收入中给予科技人员的现金奖励，可减按50%计入科技人员当月“工资、薪金所得”，依法缴纳个人所得税，但对于营利机构的研发人才尚没有相关的政策；《财政部税务总局关于粤港澳大湾区个人所得税优惠政策的通知》（财税〔2019〕31号），2019年在广州市行政区域内工作、创业，并在广州市依法缴纳个人所得税、符合相关条件的境外高端人才，可申请广州市关于粤港澳大湾区个税优惠政策财政补贴，补贴标准为申请人2019纳税年度在广州市缴纳的个人所得税中已缴税额超过按应纳税所得额15%计算的税额部分；在2020年6月23日由财政部和税务总局发布的《关于海南自由贸易港高端紧缺人才个人所得税政策的通知》中规定对在海南自由贸易港工作的高端人才和紧缺人才，其个人所得税实际税负超过15%的部分，予以免征。尽管如此，目前还没有任何国家或地区选择在个人所得税上直接给予研发人才的普适性的优惠政策，未来可以考虑扩大享受个人所得税税收优惠的范围，加大税收优惠在税基、税率和税额上的优惠力度，这将有利于吸引境外世界各地研发人才流入和留住境内高端研发人才，扩大全球科技人才引进规模。

3 研究启示

为了更好践行加快建设创新型国家的目标，一方面，国家可以考虑加大对研发人才的直接激励，以起到“立竿见影”的效果；另一方面，考虑在限制政府补贴和所得税优惠的负面效果进行努力，避免“杯水车薪”的后果。

1)考虑在研发人才所缴纳个人所得税上直接给予税收优惠，如提高免征额、提高专项扣除项目、改变税率、增加税收返还等措施，并针对不同级别的研发人才给予不同级别的税收优惠力度。如图2所示，类似企业所得税，首先，可以按照研发人才工资的一定比例扣除应纳税所得额，这样并不会增加

企业的负担，而是国家直接给予研发人才的税收优惠，能更好地帮助中国引入和留住研发人员，并促使研发人才更加努力地工作，同时，也能缩小企业利用国家政策而进行操纵的空间。其次，进一步增加个人所得税的减免项目，类似其他三地，可以考虑增加对于合理慈善捐赠的免税优惠政策。再次，扩大享受税收优惠的研发人才的范围，不仅仅限于特定地区和境外的高端人才，使得中国大陆土生土长的研发人才更愿意留在本地并发挥创新研发的主观能动性。

在此过程中，基于个人所得税由就职单位代扣代缴，因此可以考虑与所在企业研发费用和研发人员的实际研发成果挂钩，为了防止利用制度漏洞的现象，在此过程中需要做好研发人员和研发成果的识别及认证标签，加大第三方机构诸如聘请会计师事务所对企业研发活动所需的资源和所获得成果进行客观评价，避免冒充研发人才而获取税收优惠的不公平现象的产生。

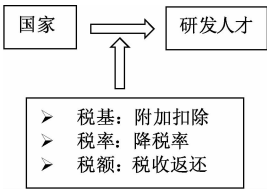


图2 “国家-研发人才”激励框架

2)考虑借鉴中国香港的做法，对可提高本人工作技能或工作效益的创新型继续教育费用给予较大比例的扣除等，给纳税人带来实际技能增长的支出允许扣除，提高从业人员加强自身技能和创新的动力。

3)考虑完整政府补贴在发放前、使用中和使用后的评价机制。注重领取资格审查、补贴用途限制和跟踪、补贴的绩效考核机制，资格不符合不发放补贴，随意改变补贴用途给予收回及增加再申请难度、成果不佳缩减补贴，对违反相关规定及有意操纵行为进行严格惩罚，加大违法成本，有利于减少企业“策略性”创新。同时，鼓励企业加强研发人才在企业的话语权、精神激励及情感激励，国家和企业联合发力，提高科技研发人才的创新能动性。

4)完善企业所得税税收优惠政策机制。利用客观第三方，重视对企业真实性质及业务范围的社会调查，是否符合税收优惠范围的审查，对企业研发费用大小及资源配置的合理性进行评价，试图发现企业是否存在恶意操纵以骗取税收优惠的行为。

目前《企业所得税》关于高新技术企业的认定

方法中,主要为地域范围为境内、产业要求、技术要求为获得对其主要产品发挥核心支持作用的知识产权的所有权、研发人员比例占全部职工10%以上、研发费用总额占销售收入的比重、研发费用60%以上在境内、高新技术产品收入占比等要求。这些要求都集中于近一年或者说前一年的数据,未考虑前几年的数据以及获取资质之后的变化。比如说一家高新技术企业在刚刚过去的财报年度达到了相关的认定标准,则可以申请所得税上的优惠,应当在其获取高新技术企业资质之后进行持续监督和考察,倘若发现以前认定出错或现在不符合要求,那么是否可以考虑撤销资质并追溯调整补缴企业所得税。另外,考虑分级别设置税收优惠力度,根据高新技术产业投入和产出的比重,划分税收优惠的等级,使更加合理化“能者多得”的锦标赛创新竞争机制。

参考文献

- [1] FREEMAN C, SOETE L. The Economics of Industrial Innovation[M]. 3rd Edition. Cambridge: MIT Press, 1997.
- [2] 陈玲, 杨文辉. 政府研发补贴会促进企业创新吗? ——来自中国上市公司的实证研究[J]. 科学学研究, 2016, 34(3): 433—442.
- [3] 周亚虹, 蒲余路, 陈诗一, 等. 政府扶持与新型产业发展——以新能源为例[J]. 经济研究, 2015, 50(6): 147—161.
- [4] 杨洋, 魏江, 罗来军. 谁在利用政府补贴进行创新? ——所有制和要素市场扭曲的联合调节效应[J]. 管理世界, 2015, 31(1): 75—86.
- [5] 白俊红, 李婧. 政府 R&D 资助与企业技术创新——基于效率视角的实证分析[J]. 金融研究, 2011(6): 181—193.
- [6] 解维敏, 唐清泉, 陆姗姗. 政府 R&D 资助, 企业 R&D 支出与自主创新——来自中国上市公司的经验证据[J]. 金融研究, 2009(6): 86—99.
- [7] 肖文, 林高榜. 政府支持、研发管理与技术创新效率——基于中国工业行业的实证分析[J]. 管理世界, 2014, 30(4): 71—80.
- [8] 黎文靖, 郑曼妮. 实质性创新还是策略性创新? ——宏观产业政策对微观企业创新的影响[J]. 经济研究, 2016, 51(4): 60—73.
- [9] 张杰, 陈志远, 杨连星, 等. 中国创新补贴政策的绩效评估: 理论与证据[J]. 经济研究, 2015, 50(10): 4—17, 33.
- [10] 曲婉, 冯海红, 侯沁江. 创新政策评估方法及应用研究: 以高新技术企业税收优惠政策为例[J]. 科研管理, 2017, 38(1): 1—11.
- [11] 陈远燕, 何明俊, 张鑫媛. 财政补贴、税收优惠与企业创新产出结构——来自中国高新技术上市公司的证据[J]. 税务研究, 2018(12): 48—54.
- [12] 李维安, 李浩波, 李慧聪. 创新激励还是税盾? ——高新技术企业税收优惠研究[J]. 科研管理, 2016, 37(11): 61—70.
- [13] 袁建国, 范文林, 程晨. 税收优惠与企业技术创新——基于中国上市公司的实证研究[J]. 税务研究, 2016(10): 28—33.
- [14] 郑春美, 李佩. 政府补助与税收优惠对企业创新绩效的影响——基于创业板高新技术企业的实证研究[J]. 科技进步与对策, 2015, 32(16): 83—87.
- [15] O'SULLIVAN M. The innovation enterprise and corporate governance[J]. Cambridge Journal of Economics, 2000, 24(4): 393—416.
- [16] BELLOC F. Corporate governance and innovation: A Survey[J]. Journal of Economic Surveys, 2012, 26(5): 835—864.
- [17] 郭葆春, 张丹. 中小创新型企业高管特征与 R&D 投入行为研究——基于高阶管理理论的分析[J]. 证券市场导报, 2013(1): 16—22, 27.
- [18] 易靖韬, 张修平, 王化成. 企业异质性、高管过度自信与企业创新绩效[J]. 南开管理评论, 2015, 18(6): 101—112.
- [19] 梁彤缨, 雷鹏, 陈修德. 管理层激励对企业研发效率的影响研究——来自中国工业上市公司的经验证据[J]. 管理评论, 2015, 27(5): 145—156.
- [20] 张信东, 吴静. 海归高管能促进企业技术创新吗? [J]. 科学学与科学技术管理, 2016, 37(1): 115—128.
- [21] 伍红, 郑家兴. 不同国家(地区)个人所得税专项扣除特点及启示[J]. 税务研究, 2019(3): 30—34.

Incentive Policy of Science and Technology R&D Talents:

Based on the perspective of individual income tax

ZHAN Meng-ting¹, CHENG Zhi-bing²

(1. School of Management, Jinan University, Guangzhou 510632, China; 2. Deloitte, Shenzhen Guangdong 518010, China)

Abstract: The related researches that the impact of government subsidies and preferential tax policy of R&D and innovation on the level and the efficiency of enterprises' innovation in China is summarized, the current policy is major incentive of enterprises or industries. At present, the policy mainly focuses on the incentive of enterprises or industries, which can bring about the problems such as “strategic” innovation of enterprises and insufficient incentive for the subjective initiative of front-line R&D subjects-R&D talents. Based on the perspective of individual income tax, by comparing the individual income tax systems of four regions, this paper tries to put forward suggestions on directly giving preferential tax to R&D talents on their individual income tax, and discusses the improvement of existing policies of R&D subsidies and preferential tax on corporate income tax. In order to better attract and retain R&D talents, for the strategy of rejuvenating the country through science and technology to inject new impetus in China.

Key words: science and technology R&D talents; government R&D subsidies; corporate income tax; individual income tax